

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Kompetensi Sumber Daya Manusia**

###### **2.1.1.1 Definisi Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Kompetensi adalah karakteristik dasar atau kemampuan sumber daya manusia dari seseorang yang memungkinkan mereka mengeluarkan kinerja superior dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang memadai. Tingkat kompetensi dibutuhkan agar dapat mengetahui tingkat kinerja yang diharapkan untuk kategori baik atau rata-rata. Penentuan ambang kompetensi yang dibutuhkan tentunya akan dapat dijadikan dasar bagi proses seleksi, suksesi perencanaan, evaluasi kinerja, dan pengembangan SDM.

Kompetensi menurut Spencer & Spencer dalam Sudarmanto (2009:46) adalah “karakteristik dasar perilaku individu yang berhubungan dengan kriteria acuan efektif dan atau kinerja unggul di dalam pekerjaan atau situasi”.

Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara RI Nomor 46A Tahun 2003 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

“Kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan

dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif dan efisien”.

Sementara menurut sejumlah besar pakar bidang sumber daya manusia pada konferensi mengenai kompetensi di Johannesburg pada 1995 dalam Prihadi (2004:91) menyepakati bahwa:

*“Competencies is a cluster of related knowledge, skills, and attitudes that affects a major part of one’s job (role or responsibility), that correlates with performance on the job, that can be measured against well-accepted standards, and that can be improved via training and development”.*

Kompetensi adalah seperangkat pengetahuan, keterampilan, dan sikap yang saling terkait mempengaruhi sebagian besar jabatan (peranan atau tanggung jawab), berkorelasi dengan kinerja pada jabatan tersebut, dan dapat diukur dengan standar-standar yang dapat diterima, serta dapat ditingkatkan melalui upaya-upaya pelatihan dan pengembangan.

Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi, 2005). Menurut beberapa pakar, kompetensi adalah karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya. Pegawai yang tidak mempunyai pengetahuan cukup akan bekerja tersendat-sendat dan juga mengakibatkan pemborosan bahan, waktu, dan tenaga. Makna kompetensi mengandung bagian kepribadian yang mendalam dan melekat pada seseorang dengan perilaku yang dapat diprediksi pada berbagai keadaan dan tugas pekerjaan.

Kompetensi menurut *International Federation of Accountants* (2014) dalam *IAESB: Handbook of International Education Pronouncements* menyatakan bahwa:

*“Competence is defined as the ability to perform a work role to a defined standard with reference to working environments. To demonstrate competence in a role, a professional accountant must possess the necessary (a) professional knowledge, (b) professional skills, and (c) professional values, ethics, and attitudes”. (p.11)*

Kompetensi didefinisikan sebagai kemampuan untuk melakukan peran pekerjaan sesuai dengan standar yang ditetapkan dengan mengacu pada lingkungan kerja. Untuk menunjukkan kompetensi sesuai peranannya, seorang akuntan profesional harus memiliki (a) pengetahuan profesional yang diperlukan, (b) keterampilan profesional, dan (c) nilai, etika, dan sikap profesional.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi yaitu sifat dasar yang dimiliki atau bagian kepribadian yang mendalam dan melekat kepada seseorang serta perilaku yang dapat diprediksi pada berbagai keadaan dan tugas pekerjaan sebagai dorongan untuk mempunyai prestasi dan keinginan berusaha agar melaksanakan tugas dengan efektif.

Prediksi siapa yang berkinerja baik dan kurang baik dapat diukur dari kriteria atau standar yang digunakan. Ketidaksesuaian dalam kompetensi-kompetensi inilah yang membedakan seorang pelaku unggul dari pelaku yang berprestasi terbatas. Kompetensi terbatas dan kompetensi istimewa untuk suatu pekerjaan tertentu merupakan pola atau pedoman dalam pemilihan karyawan (*personal selection*), perencanaan pengalihan tugas (*succession planning*), penilaian kerja (*performance appraisal*) dan pengembangan (*development*).

### 2.1.1.2 Komponen Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Spencer & Spencer dalam Sudarmanto (2009:53) terdapat 5 (lima) komponen kompetensi, adalah sebagai berikut:

1. “Motif (*motive*), adalah hal-hal yang seseorang pikir atau inginkan secara konsisten yang menimbulkan tindakan.
2. Sifat (*traits*), adalah karakteristik fisik dan respon-respon konsisten terhadap situasi atau informasi.
3. Konsep diri (*self-concept*), adalah sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang.
4. Pengetahuan (*knowledge*), adalah informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu. Pengetahuan (*knowledge*) merupakan kompetensi yang kompleks.
5. Ketrampilan (*skill*), adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas tertentu baik secara fisik maupun mental”.

Dan menurut Spencer & Spencer yang dikutip oleh Sudarmanto (2009:53), mengatakan bahwa konsep diri (*self-concept*), watak/sifat (*traits*) dan motif kompetensi lebih tersembunyi (*hidden*), dalam (*deeper*) dan berbeda pada titik sentral kepribadian seseorang juga cenderung sulit untuk dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan. Kompetensi pengetahuan (*knowledge competencies*) dan keahlian (*skill competencies*) cenderung lebih nyata (*visible*) dan relatif berbeda di permukaan sebagai salah satu karakteristik yang dimiliki manusia serta mudah dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan sumber daya manusia.

Komponen dari pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku menurut *International Federation of Accountants* (2014) dalam *IAESB: Handbook of International Education Pronouncements* menyatakan bahwa:

- “The content of professional accounting education should consist of:
1. accounting, finance and related knowledge;
  2. organizational and business knowledge; and
  3. Information technology knowledge and competences. (p.37)

*The skills professional accountants require are grouped under five main headings:*

- 1. intellectual skills;*
- 2. technical and functional skills;*
- 3. personal skills;*
- 4. interpersonal and communication skills; and*
- 5. organizational and business management skills. (p.45)*

*The coverage of values and attitudes in education programs for professional accountants should lead to a commitment to:*

- 1. the public interest and sensitivity to social responsibilities;*
- 2. continual improvement and lifelong learning;*
- 3. reliability, responsibility, timeliness, courtesy and respect; and*
- 4. laws and regulations". (p.52)*

Kompetensi dapat dihubungkan dengan kinerja dalam sebuah model alir sebab-akibat yang menunjukkan bahwa tujuan, perangai, konsep diri, dan kompetensi pengetahuan yang kemudian memprakirakan kinerja kompetensi mencakup niat, tindakan dan hasil akhir. Misalnya, motivasi untuk berprestasi, keinginan kuat untuk berbuat lebih baik dari pada ukuran baku yang berlaku dan untuk mencapai hasil yang maksimal, menunjukkan kemungkinan adanya perilaku kewiraswastaan, penentuan tujuan, bertanggung jawab atas hasil akhir dan pengambilan resiko yang diperhitungkan.

Dalam arti luas, kompetensi akan terkait dengan strategi organisasi dan pengertian kompetensi ini dapat kita padukan dengan keterampilan dasar (*soft skill*), keterampilan baku (*hard skill*), keterampilan sosial (*social skill*), dan keterampilan mental (*mental skill*). Keterampilan baku (*hard skill*) mencerminkan pengetahuan dan keterampilan fisik SDM; keterampilan dasar (*soft skill*) menunjukkan intuisi dan kepekaan SDM; keterampilan sosial (*social skill*) menunjukkan keterampilan dalam hubungan sosial SDM; keterampilan mental (*mental skill*) menunjukkan ketahanan mental SDM.

### 2.1.1.3 Tipe Kompetensi Sumber Daya Manusia

Tipe kompetensi yang berbeda dikaitkan dengan aspek perilaku manusia dan dengan kemampuannya mendemonstrasikan kemampuan perilaku tersebut, dan beberapa tipe kompetensi tersebut menurut Wibowo (2007:91) adalah sebagai berikut:

1. *Planning Competency*, dikaitkan dengan tindakan tertentu seperti menetapkan tujuan, menilai resiko dan mengembangkan urutan tindakan untuk mencapai tujuan.
2. *Influence Competency*, dikaitkan dengan tindakan seperti mempunyai dampak pada orang lain, memaksa melakukan tindakan tertentu atau membuat keputusan tertentu, dan memberi inspirasi untuk bekerja menuju tujuan organisasional.
3. *Communication Competency*, dalam bentuk kemampuan berbicara, mendengarkan orang lain, komunikasi tertulis dan nonverbal.
4. *Interpersonal Competency*, meliputi empati, pembangunan konsensus, *networking*, persuasi, negoisasi, diplomasi, manajemen konflik, menghargai orang lain, dan menjadi *team player*.
5. *Thinking Competency*, berkenaan dengan berpikir strategis, berpikir analitis, berkomitmen terhadap tindakan, memerlukan kemampuan kognitif, mengidentifikasi mata rantai dan membangkitkan gagasan kreatif.
6. *Organizational Competency*, meliputi kemampuan merencanakan pekerjaan, mengorganisasi sumber daya, mendapatkan pekerjaan, mengukur kemajuan dan mengambil resiko yang diperhitungkan.

7. *Human Resources Management Competency*, merupakan kemampuan dalam bidang *team building*, mendorong partisipasi, mengembangkan bakat, mengusahakan umpan balik kinerja, dan menghargai keberagaman.
8. *Leadership Competency*, merupakan kompetensi yang meliputi kecakapan dalam memposisikan diri, pengembangan organisasional, mengelola transisi, orientasi strategis, membangun visi, merencanakan masa depan, menguasai perubahan dan memelopori kesehatan tempat kerja.
9. *Client Service Competency*, merupakan kompetensi yang berupa pengidentifikasian dan penganalisaan pelanggan, orientasi pelayanan dan pengiriman, bekerja dengan pelanggan, tindak lanjut dengan pelanggan, membangun *partnership* dan berkomitmen terhadap kualitas.
10. *Business Competency*, merupakan kompetensi yang meliputi manajemen finansial, keterampilan pengambilan keputusan bisnis, bekerja dalam sistem, menggunakan ketajaman bisnis, membuat keputusan bisnis dan membangkitkan pendapatan.
11. *Self Management Competency*, kompetensi yang berkaitan dengan menjadi motivasi diri, bertindak dengan percaya diri, mengelola pembelajaran sendiri, mendemonstrasikan fleksibilitas, dan berinisiatif.
12. *Technical/Operasional Competency*, kompetensi yang berkaitan dengan: mengerjakan tugas kantor, bekerja dengan teknologi komputer, menggunakan peralatan lain, mendemonstrasikan keahlian teknis dan profesional dan membiasakan bekerja dengan data dan angka.

#### 2.1.1.4 Faktor-Faktor Pembentuk Kompetensi Sumber Daya Manusia

Semua organisasi tentu menginginkan sumber daya manusia mereka memiliki kompetensi yang unggul dan handal, sehingga mampu mendongkrak kinerja organisasi. Untuk itu diperlukan identifikasi terlebih dahulu terhadap faktor-faktor determinan bagi kompetensi. Menurut Zwell dalam Sudarmanto (2009:54) terdapat tujuh determinan yang mempengaruhi atau membentuk kompetensi, yakni:

1. **“Kepercayaan dan nilai.** Kepercayaan dan nilai seseorang terhadap sesuatu sangat berpengaruh terhadap sikap dan perilaku seseorang. Seseorang yang memiliki sikap tidak kreatif dan inovatif cenderung tidak berpikir dan bersikap untuk menemukan sesuatu yang baru dan memberikan tantangan bagi dirinya. Kepercayaan dan nilai seseorang dapat diubah. Namun, hal ini sangat sulit dan memakan waktu yang lama, karena nilai dan kepercayaan sering kali telah menjadi karakter, pandangan, atau identitas seseorang. Lingkungan sosial memiliki pengaruh besar terhadap kepercayaan dan nilai, dan budaya perusahaan memiliki dampak signifikan terhadap aspek-aspek kompetensi. Kompetensi berakar pada budaya organisasi. Budaya organisasi terbentuk dari aspek nilai dan kepercayaan seseorang.
2. **Keahlian/keterampilan.** Aspek ini memegang peranan sangat penting dalam membentuk kompetensi. Sebagai contoh, *public speaking* adalah keterampilan yang dapat dipelajari, dipraktikkan, dan diperbaiki. Keahlian menulis juga dapat diperbaiki dengan instruksi, latihan, dan umpan balik. Dengan memperbaiki kemampuan bicara dan keterampilan menulis, seseorang secara tidak langsung juga meningkatkan kecakapan kompetensi komunikasinya. Pengembangan keahlian khusus yang berhubungan dengan kompetensi dapat berdampak pada budaya perusahaan/organisasi dan kompetensi individu.
3. **Pengalaman.** Pengalaman merupakan elemen penting dalam membentuk penguasaan kompetensi seseorang terhadap tugas yang diberikan. Seseorang dengan sejumlah pengalaman tertentu akan lebih mudah mengorganisir orang lain dalam organisasi yang kompleks dengan penguasaan kompetensi manajerialnya yang tinggi dan akan sangat berbeda apabila dibandingkan dengan seseorang yang tidak mempunyai pengalaman sama sekali. Akumulasi pengetahuan dan pengalaman yang menyatu dalam diri seseorang akan menjadikan orang tersebut memiliki kompetensi yang tidak disadari dalam dirinya, atau akan terbentuk dalam sikap dan perilaku seseorang.
4. **Karakteristik personal.** Karakteristik kepribadian seseorang turut berpengaruh terhadap kompetensi seseorang. Kompetensi seseorang dalam



manajemen konflik dan negosiasi dari orang yang memiliki sifat *introvert* akan berbeda dengan orang yang memiliki sifat *ekstrovert*. Karakteristik kepribadian dapat diubah, tetapi cenderung lebih sulit.

5. **Motivasi.** Motivasi seseorang terhadap suatu pekerjaan atau aktivitas akan berpengaruh terhadap hasil yang dicapai. Motivasi merupakan faktor kompetensi yang sangat penting. Motivasi merupakan faktor yang cenderung dapat diubah. Dorongan, penghargaan, pengakuan dan perhatian terhadap individu dapat berpengaruh terhadap motivasi seseorang.
6. **Isu-isu emosional.** Hambatan dan blok-blok emosional sering kali dapat membatasi penguasaan kompetensi. Ketakutan membuat kesalahan, perasaan malu, perasaan tidak suka, selalu berpikir negatif terhadap seseorang, pengalaman masa lalu yang selalu negatif sangat berpengaruh terhadap penguasaan kompetensi seseorang. Hal-hal tersebut pada dasarnya dapat diubah dengan menciptakan lingkungan kerja yang positif, melakukan beberapa terapi, dan mendorong seseorang agar dapat mengatasi hambatan dan blok-blok tersebut.
7. **Kapasitas intelektual.** Kapasitas intelektual seseorang akan berpengaruh terhadap penguasaan kompetensi. Kompetensi tergantung pada kemampuan kognitif, seperti berpikir konseptual dan berpikir analitis. Perbedaan kemampuan berpikir konseptual dan berpikir analitis antara satu sama lain akan membedakan kompetensi seseorang dalam pengambilan keputusan, kompetensi perencanaan, dan lain sebagainya”.

Dari faktor-faktor determinan yang mempengaruhi kompetensi tersebut, ada faktor determinan yang dapat dengan mudah diubah dan ada faktor determinan yang sulit diubah. Tabel berikut ini merupakan kompetensi yang dilihat dari tingkat perubahan atau perbaikan. Ada kompetensi yang mudah diperbaiki, kompetensi agak sulit diperbaiki, dan kompetensi yang sukar diperbaiki.

**Tabel 2.1**  
**Tingkat Perbaikan Kompetensi**

<b>Tingkat Perbaikan</b>	<b>Kompetensi</b>
Mudah diperbaiki	Mengembangkan orang lain, efisiensi produksi, kerja sama tim, keahlian teknis, orientasi pelayanan, mengelola kinerja, dll.
Agak sulit diperbaiki	Orientasi hasil, kualitas keputusan, pengaruh, penyelesaian konflik, pemikiran strategis, pemikiran analisis, kecerdasan organisasional, dll.

Sulit diperbaiki	Inisiatif, inovasi, integritas dan kejujuran, pengelolaan tekanan kejiwaan, pemikiran konseptual, fleksibilitas, dll.
------------------	---

Sumber: Zwell dalam Sudarmanto (2009:57)

### **2.1.2 Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Kata “penerapan” dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008) adalah menerapkan, melaksanakan, sesuatu yang telah ditetapkan. Berdasarkan pengertian tersebut bila dikaitkan dengan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dapat ditarik kesimpulan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah merupakan pelaksanaan kandungan sistem akuntansi keuangan daerah yang terdapat dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 13 Tahun 2006 sebagai pedoman bagi pemerintah daerah mulai dari pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, sampai kepada menyusun dan menyajikan laporan keuangan daerah.

Suatu organisasi pemerintah dapat dikatakan berhasil jika tujuan dari penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dapat tercapai. Tujuan yang ingin dicapai adalah pemerintah mampu menyusun dan menyajikan laporan keuangan daerah yang berkualitas.

#### **2.1.2.1 Definisi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Pemerintah daerah pada saat ini telah dituntut untuk dapat menghasilkan Laporan Pertanggungjawaban (LPJ) yang memiliki nilai akuntabilitas dan transparansi yang tinggi. Untuk dapat menghasilkan Laporan Pertanggungjawaban (LPJ) tersebut tentunya memerlukan sarana dan prasarana yang memadai, yang disertai dengan pembelajaran terhadap sumber daya manusia yang dimiliki oleh pemerintah daerah agar dapat memahami dan melaksanakan sistem yang baru

dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD).

SAKD adalah sistem informasi yang dapat membantu proses pencatatan dan pelaporan anggaran dan keuangan daerah. Sebelumnya, proses penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) membutuhkan waktu yang sangat lama, dengan dokumen yang banyak. Kini dengan adanya SKAD, waktu penyusunannya menjadi lebih singkat dan tidak membutuhkan dokumen dengan jumlah yang terlalu banyak karena dibantu oleh otomatisasi dan sistem digital.

Menurut Abdul Halim (2013:43), yang dimaksud dengan akuntansi keuangan daerah dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang memerlukan”.

Menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 menerangkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan adalah sebagai berikut:

“Sistem Akuntansi Pemerintahan adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah”.

Menurut Nunuy Nur Afiah (2009:5), yang dimaksud dengan akuntansi keuangan pemerintah daerah adalah “sistem akuntansi untuk mencatat, menggolongkan, menganalisis, mengikhtisarkan dan melakukan transaksi-transaksi keuangan yang dilakukan pemerintah daerah dalam rangka pelaksanaan APBD”.

Deddi Nordiawan (2010:201) mendefinisikan bahwa yang dimaksud dengan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) adalah sebagai berikut:

“Serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer”.

Sementara itu, dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 29 Tahun 2002 menerangkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan anggarannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum”.

Dari beberapa pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) merupakan sistem akuntansi yang terdiri dari seperangkat kebijakan, standar dan prosedur yang dapat menghasilkan laporan yang relevan, andal dan tepat waktu untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak internal dan eksternal pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.

#### **2.1.2.2 Kebijakan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui *trend* posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan,

atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. Adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya.
2. Adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi. Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Kebijakan dari Sistem Akuntansi Keuangan Daerah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 13 Tahun 2006 terdiri dari:

1. “Pengakuan Unsur Laporan Keuangan  
Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas dana,

pendapatan, belanja, dan pembiayaan, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan pemerintah daerah. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:

- a. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pemerintah yang bersangkutan;
  - b. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.
- Dalam menentukan apakah suatu kejadian atau peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu mempertimbangkan aspek materialitas.

## 2. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan pemerintah daerah menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut.

Kewajiban dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban, atau nilai sekarang dari jumlah kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang Rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing harus dikonversikan terlebih dahulu (kurs tengah Bank Indonesia) dan dinyatakan dalam mata uang Rupiah.

## 3. Pengungkapan Laporan Keuangan

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

Suatu entitas pelaporan harus mengungkapkan hal-hal yang belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, seperti:

- a. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas beroperasi;
- b. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
- c. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya”.

### 2.1.2.3 Prosedur dalam Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Nunuy Nur Afiah (2009:18), dalam sistem akuntansi keuangan daerah, contoh *input*-nya adalah Bukti Memorial, Surat Tanda Setoran, dan Surat

Perintah Membayar. Prosesnya adalah menggunakan catatan yang meliputi Buku Jurnal Umum, Buku Jurnal Penerimaan Kas, Buku Jurnal Pengeluaran Kas, Buku Besar, dan Buku Besar Pembantu. Output sistem akuntansi keuangan daerah berupa laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Sistem akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), sedangkan sistem akuntansi Satuan Kerja Perangkat Dinas (SKPD) dilakukan oleh PPK-SKPD.

Prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah pada sektor publik terdiri dari beberapa prosedur menurut Abdul Halim (2013:84) terdiri dari:

1. “Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas  
Prosedur akuntansi penerimaan kas meliputi serangkaian proses baik manual ataupun terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas. Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi penerimaan kas, terdiri atas:
  - a. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah) dan Surat Ketetapan Retribusi (SKR) merupakan dokumen yang dibuat oleh pengguna anggaran untuk menetapkan retribusi atas wajib retribusi.
  - b. Surat Tanda Setoran (STS) merupakan dokumen yang diselenggarakan bendahara penerimaan untuk menyetor penerimaan daerah atau PPK-SKPD untuk dijadikan dokumen dalam menyelenggarakan akuntansi pada SKPD.
  - c. Bukti transfer merupakan dokumen atau bukti atas transfer penerimaan daerah.
  - d. Nota kredit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang masuk ke rekening kas umum daerah.
2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas  
Prosedur akuntansi pengeluaran kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran atas transaksi dan atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran kas.

Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi pengeluaran kas, terdiri atas:

- a. Surat Penyediaan Dana (SPD) merupakan dokumen yang dibuat oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) sebagai media atau surat yang menunjukkan tersedianya dana untuk diserap/direalisasi.
- b. Surat Perintah Membayar (SPM) merupakan dokumen yang dibuat oleh pengguna anggaran untuk mengajukan surat perintah pencairan dana yang akan diterbitkan oleh bendahara umum daerah/kuasa bendahara umum daerah.
- c. Kuitansi pembayaran dan bukti penerimaan lainnya merupakan dokumen sebagai tanda bukti pembayaran.
- d. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) merupakan dokumen yang diterbitkan oleh bendahara umum daerah/kuasa bendahara umum daerah untuk mencairkan uang pada bank yang telah ditunjuk.
- e. Bukti transfer merupakan dokumen atau bukti atas transfer pengeluaran daerah.
- f. Nota debet bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang keluar dari rekening kas umum daerah.

### 3. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur akuntansi selain kas meliputi serangkaian proses baik manual ataupun terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi dan/atau kejadian selain kas. Prosedur akuntansi selain kas meliputi transaksi atau kejadian sebagai berikut:

- Pengesahan pertanggungjawaban pengeluaran (pengesahan SPJ) merupakan pengesahan atas pengeluaran/belanja melalui mekanisme uang persediaan/ganti uang persediaan/tambahan uang persediaan.
- Koreksi kesalahan pencatatan merupakan koreksi atas kesalahan pencatatan yang telah dicatat dalam buku jurnal dan telah di-*posting* ke buku besar.
- Penerimaan/pemberian hibah selain kas merupakan penerimaan/pengeluaran sumber ekonomi non kas yang merupakan pelaksanaan APBD, yang mengandung konsekuensi ekonomi bagi pemerintah daerah.
- Pembelian secara kredit merupakan transaksi pembelian barang/aset tetap yang pembayarannya dilakukan di masa yang akan datang.
- Retur pembelian kredit merupakan pengembalian barang/aset tetap yang telah dibeli secara kredit.
- Pemindah-tanganan atas aset tetap/barang milik daerah tanpa konsekuensi kas merupakan pemindah-tanganan aset tetap pada pihak ketiga karena suatu hal tanpa ada penggantian berupa kas.



- Penerimaan aset tetap/barang milik daerah tanpa konsekuensi kas merupakan perolehan aset tetap akibat adanya tukar menukar (*ruilslaag*) dengan pihak ketiga.

Dokumen yang digunakan pada sistem dan prosedur selain akuntansi, terdiri atas:

- a. Pengesahan pertanggungjawaban pengeluaran (pengesahan SPJ); dan/atau
- b. Berita acara penerimaan barang; dan/atau
- c. Surat keputusan penghapusan barang; dan/atau
- d. Surat pengiriman barang; dan/atau
- e. Surat keputusan mutasi barang (antar SKPD/SKPKD); dan/atau
- f. Berita acara pemusnahan barang; dan/atau
- g. Berita acara serah terima barang.

#### 4. Prosedur Akuntansi Aset

Prosedur akuntansi aset meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitasi, penghapusan, pemindahan-tanganan, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap aset yang dikuasai/digunakan. Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolaan aset yang dikuasai/digunakan.

Dokumen yang digunakan:

- a. Berita acara penerimaan barang; dan/atau
- b. Berita acara serah terima barang; dan/atau
- c. Berita acara penyelesaian pekerjaan”.

### 2.1.2.4 Basis Akuntansi dalam Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Abdul Halim (2013:47) menyatakan bahwa ada beberapa macam dasar akuntansi adalah sebagai berikut:

1. “Basis Kas (*Cash Basis*)  
Basis kas (*cash basis*), menetapkan bahwa pengakuan/pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.
2. Basis Akrua (*Accrual Basis*)  
Basis akrual (*accrual basis*) adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

3. Basis Kas Modifikasian (*Modified Cash Basis*)  
Menurut butir (12) dan (13) lampiran XXIX (tentang kebijakan akuntansi) Kepmendagri RI Nomor 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa:
  - a. Basis/dasar kas modifikasian merupakan kombinasi dasar akrual;
  - b. Transaksi penerimaan kas atau pengeluaran kas dibukukan (dicatat atau dijurnal) pada saat uang diterima atau dibayar (dasar kas).
 Pada akhir periode dilakukan penyesuaian untuk mengakui transaksi dan kejadian dalam periode berjalan meskipun penerimaan atau pengeluaran kas dari transaksi dan kejadian dimaksud belum terealisasi. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menuntut bendahara pengeluaran mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.
4. Basis Akrual Modifikasian (*Modified Accual Basis*)  
Basis akrual (*modified accual basis*) modifikasian mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi”.

### 2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan informasi yang memuat data berbagai elemen struktur kekayaan dan struktur finansial yang merupakan pencerminan hasil aktivitas tertentu. Istilah “Laporan Keuangan Pemerintah Daerah” meliputi semua laporan dan berbagai penjelasannya yang mengakui laporannya tersebut akan diakui sebagai bagian dari laporan keuangan. Laporan keuangan daerah merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

Pada dasarnya laporan keuangan pemerintah daerah adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan

pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Informasi yang bermanfaat bagi para pemakai adalah informasi yang mempunyai nilai. Agar informasi tersebut dapat mendukung dalam pengambilan keputusan dan dapat dipahami oleh para pemakai, maka informasi akuntansi harus mempunyai beberapa karakteristik kualitatif yang disyaratkan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

#### **2.1.3.1 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan**

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

##### **1. Basis Akuntansi**

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.

Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; sedangkan belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

## **2. Nilai Historis (*Historical Cost*)**

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang

diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis dapat lebih diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih objektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

### **3. Realisasi (*Realization*)**

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

### **4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)**

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

**5. Periodisitas (*Periodicity*)**

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

**6. Konsistensi (*Consistency*)**

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

**7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

**8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional,

Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakekat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.

Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, terdapat pula penggunaan pertimbangan sehat yang tidak diperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

#### **2.1.3.2 Peranan Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

**1. Akuntabilitas**

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

**2. Manajemen**

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

**3. Transparansi**

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

**4. Keseimbangan Antar-Generasi (*Intergenerational Equity*)**

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran



yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

## **5. Evaluasi Kinerja**

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

### **2.1.3.3 Tujuan Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Mardiasmo (2004:37) menyatakan bahwa secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. “Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*);
2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional”.

Secara lebih khusus lagi, adapun tujuan penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek pemerintah;
2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya;

3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan;
4. Memberikan informasi perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh pemilikan dan pembelanjaan sumber daya ekonomi terhadap pencapaian tujuan operasional;
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional:
  - a. Untuk menentukan biaya program, fungsi, dan aktivitas sehingga memudahkan analisis dan melakukan perbandingan dengan kriteria yang telah ditetapkan, membandingkan dengan kinerja periode-periode sebelumnya, dan dengan kinerja unit pemerintah lain;
  - b. Untuk mengevaluasi tingkat ekonomi dan efisiensi operasi, program, aktivitas, dan fungsi tertentu di unit pemerintah;
  - c. Untuk mengevaluasi hasil suatu program, aktivitas, dan fungsi serta efektivitas terhadap pencapaian tujuan dan target;
  - d. Untuk mengevaluasi tingkat pemerataan (*equity*).

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik yaitu dengan:

1. “Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;

2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan”.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

#### **2.1.3.4 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Abdul Halim (2013:44) menyatakan bahwa setelah berlakunya Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, laporan keuangan yang harus disajikan oleh pemerintah daerah selambat-lambatnya tahun anggaran 2014 adalah sebagai berikut:

1. “Pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*)
  - a. Laporan realisasi anggaran (LRA)
  - b. Laporan perubahan saldo anggaran lebih (Laporan Perubahan SAL)
2. Pelaporan finansial (*financial reports*)
  - a. Neraca
  - b. Laporan operasional (LO)
  - c. Laporan arus kas (LAK)
  - d. Laporan perubahan ekuitas (LPE)
3. Catatan atas laporan keuangan (CaLK)”

Sementara penjelasan selengkapnya berdasarkan Peraturan Pemerintah RI

Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

**1. “Laporan Realisasi Anggaran**

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan atau pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

**2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

**3. Neraca**

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non-keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

#### **4. Laporan Operasional**

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

#### **5. Laporan Arus Kas**

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

## **6. Laporan Perubahan Ekuitas**

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

## **7. Catatan atas Laporan Keuangan**

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/ menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. Mengungkapkan informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- g. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan”.

### **2.1.3.5 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan**

Deddi Nordiawan (2010:44) menyatakan bahwa definisi karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Karakteristik suatu laporan keuangan menurut *Governmental Accounting Standards Board* (1987) dalam *Concepts Statement No. 1* tentang *Objectives of Financial Reporting* (par. 62) menyatakan bahwa:

*“Financial reporting is the means of communicating financial information to users. For this communication to be effective, information in financial reports must have these basic characteristics: understandability, reliability, relevance, timeliness, consistency, and comparability”.*

Sedangkan karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

### 1. **“Relevan**

Laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan:

- a. **Memiliki Manfaat Umpan Balik (*Feedback Value*)**  
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. **Memiliki Manfaat Prediktif (*Predictive Value*)**  
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. **Tepat Waktu**  
Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. **Lengkap**  
Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

### 2. **Andal**

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakekat atau

penyajianannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

- a. **Penyajian Jujur**  
Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b. **Dapat Diverifikasi (*verifiability*)**  
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
- c. **Netralitas**  
Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

### **3. Dapat Dibandingkan**

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

### **4. Dapat Dipahami**

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud”.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Laporan keuangan merupakan sebuah produk yang dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Oleh karena itu, dibutuhkan sumber daya manusia (SDM) yang kompeten untuk menghasilkan sebuah laporan keuangan yang berkualitas. Begitu juga di entitas pemerintahan, untuk menghasilkan laporan



keuangan daerah yang berkualitas dibutuhkan SDM yang memahami dan kompeten dalam akuntansi pemerintahan, keuangan daerah bahkan organisasional tentang pemerintahan. Selain itu, hal yang mendasar dan penting dari penerapan akuntansi di dalam penyusunan laporan keuangan daerah salah satunya adalah sistem akuntansi.

Hubungan kompetensi sumber daya manusia dengan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah menurut Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik (2006) adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi sebagai suatu sistem informasi membutuhkan manusia untuk menjalankan sistem yang ada. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, maka kapasitas sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting. Permasalahan penerapan basis akuntansi bukan sekedar masalah teknis akuntansi, yaitu bagaimana mencatat transaksi dan menyajikan laporan keuangan, namun yang lebih penting adalah bagaimana menentukan kebijakan akuntansi (*accounting policy*), perlakuan akuntansi untuk suatu transaksi (*accounting treatment*), pilihan akuntansi (*accounting choice*), dan mendesain atau menganalisis sistem akuntansi yang ada. Kebijakan untuk melakukan aktivitas tersebut tidak dapat dilakukan oleh orang (pegawai) yang tidak memiliki pengetahuan di bidang akuntansi”.

### **2.2.1 Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa mudah dipahami merupakan salah satu indikator berkualitasnya LKPD. Mudah dipahami di sini menyangkut sumber daya manusia yang menghasilkannya. Sumber daya manusia pengguna sistem dituntut untuk memiliki tingkat keahlian akuntansi yang memadai atau paling tidak memiliki kemauan untuk terus belajar dan mengasah

kemampuan di bidang akuntansi. Di sini kemampuan sumber daya manusia itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Jumlah pegawai staf akuntansi masih kurang dan sebagian besar pegawai sub-bagian akuntansi/tata usaha keuangan tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah. Pengendalian dalam aktivitas pemerintah akan mendorong pemakaian sumber daya, mencakup personel, secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran yang hendak dicapai. Aspek yang paling penting dari pengendalian internal adalah personel.

Jika karyawan adalah orang yang kompeten dan bisa dipercaya, pengendalian lain bisa tidak ada dan laporan keuangan yang bisa diandalkan masih bisa dihasilkan. Sistem akuntansi sebagai suatu sistem informasi membutuhkan manusia untuk menjalankan sistem yang ada. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, maka kapasitas sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting.

Hubungan kompetensi sumber daya manusia dengan kualitas laporan keuangan daerah menurut Wahyono (2004:12) adalah sebagai berikut:

“Dalam menghasilkan suatu nilai informasi yang bernilai (keterandalan) di sini menyangkut dua elemen pokok yaitu, informasi yang dihasilkan dan sumber daya menghasilkannya. Menyangkut informasi laporan keuangan tersebut harus dibuat sedemikian rupa sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai kemampuan dalam informasi untuk memberi keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Kemudian menyangkut kemampuan sumber daya manusia yang akan menjalankan sistem atau yang menghasilkan informasi tersebut, yang dituntut untuk memiliki tingkat

keahlian akuntansi yang memadai dan atau paling tidak memiliki keinginan untuk terus belajar dan mengasah kemampuannya di bidang akuntansi. Di sini kemampuan sumber daya manusia itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan informasi yang bernilai (keterandalan)”.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kadek Desiana Wati, dkk. (2014) dengan judul Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Dalam hasil penelitiannya dijelaskan bahwa kompetensi sumber daya manusia sangat dibutuhkan dalam kualitas laporan keuangan daerah.

### **2.2.2 Hubungan Penerepan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Laporan keuangan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD harus disusun atau dihasilkan dari sebuah sistem akuntansi pemerintahan daerah yang handal, yang bisa dikerjakan secara manual maupun menggunakan aplikasi komputer.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mengatakan bahwa pemerintah menyusun Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah diatur dengan peraturan gubernur/walikota/bupati yang mengacu pada pedoman umum yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri. Oleh karena itu saat ini pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah yang memuat tentang Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.

Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan laporan keuangan yang berkualitas yang diperlukan publik secara akurat, relevan, dan tepat waktu. Dalam pengantar Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Hubungan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dengan kualitas laporan keuangan daerah menurut Mardiasmo (2004:34) adalah sebagai berikut:

“Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan. Saat ini sistem akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah rata-rata masih lemah”.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang pernah dilakukan oleh Tutun Hermawanto Botutihe (2013) dengan judul Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Kota Gorontalo. Dalam hasil penelitiannya dijelaskan bahwa dengan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang baik maka akan berdampak terhadap kualitas laporan keuangan daerah yang baik pula atau sebaliknya.

### **2.2.3 Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap

kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di antaranya dikutip dari beberapa sumber. Penelitian yang relevansi dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat pada Tabel 2.2.

**Tabel 2.2**  
**Hasil Penelitian Terdahulu**

<b>Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>	<b>Perbedaan</b>
Moni Gusfin Siahaan dan Fachruzamman (2013)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Implementasi Sistem Akuntansi Instansi terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tangerang	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pemahaman SAP dan Latar Belakang Pendidikan secara parsial tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.</li> <li>- Pendidikan dan Pelatihan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.</li> <li>- Implementasi SAI berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.</li> <li>- Pemahaman SAP, Pendidikan dan Pelatihan, Latar Belakang Pendidikan, dan Implementasi SAI secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Peneliti melakukan penelitian pada OPD Kabupaten Tasikmalaya sedangkan penulis pada DPKAD dan Inspektorat Kota Bandung.</li> <li>- Variabel independen yakni Implementasi Sistem Akuntansi Instansi.</li> <li>- Variabel kompetensi SDM yang dijabarkan menjadi variabel Pemahaman SAP, Pendidikan dan Pelatihan, serta Latar Belakang Pendidikan.</li> </ul>
Akhmad Syarifudin (2014)	Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan variabel	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi SDM, Peran Audit Internal tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas LKPD.</li> <li>- SPIP berpengaruh positif dan signifikan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Peneliti melakukan penelitian pada SKPD Kabupaten Kebumen sedangkan penulis pada DPKAD dan</li> </ul>

	<i>intervening</i> Sistem Pengendalian Internal Pemerintah	<ul style="list-style-type: none"> <li>- terhadap Kualitas LKPD.</li> <li>- Kompetensi SDM berpengaruh positif dan signifikan terhadap SPIP.</li> <li>- Peran audit internal berpengaruh signifikan terhadap SPIP.</li> <li>- SPIP positif dan signifikan dalam memediasi pengaruh Kompetensi SDM dengan Kualitas LKPD.</li> <li>- SPIP tidak positif dan signifikan dalam memediasi pengaruh Peran Audit Internal dengan Kualitas LKPD.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Inspektorat Kota Bandung.</li> <li>- Perbedaan variabel independen yakni Peran Audit Intern.</li> <li>- Penambahan variabel <i>intervening</i> Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.</li> </ul>
Kadek Desiana Wati, Nyoman Trisna Herawati, dan Ni Kadek Sinarwati (2014)	Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.</li> <li>- Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Peneliti melakukan penelitian pada SKPD Kabupaten Buleleng sedangkan penulis pada DPKAD dan Inspektorat Kota Bandung.</li> <li>- Penambahan variabel independen yakni Penerapan SAP.</li> </ul>
Liza Rahayu, Kennedy, dan Yuneita Anisma (2014)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah,	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi SDM, Penerapan SAKD, dan Penerapan SAP secara parsial berpengaruh positif dan signifikan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Peneliti melakukan penelitian pada SKPD Provinsi Riau sedangkan penulis pada</li> </ul>

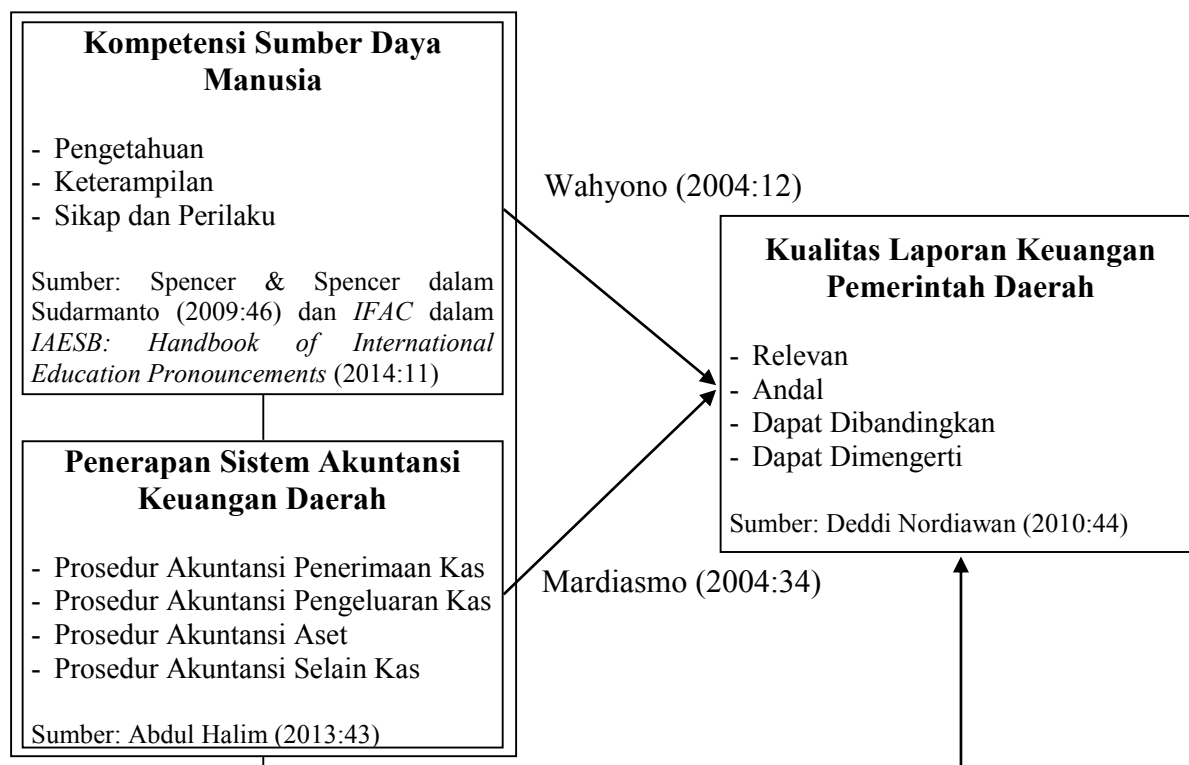
	dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah	terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. - Kompetensi SDM, Penerapan SAKD, dan Penerapan SAP secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.	DPKAD dan Inspektorat Kota Bandung. - Penambahan variabel independen yakni Penerapan SAP.
Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikrama Tungga Atmadja, dan Nyoman Ari Surya Darmawan (2014)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	- Penerapan SAP, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. - Penerapan SAP, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	- Peneliti melakukan penelitian pada SKPD Kabupaten Buleleng sedangkan penulis pada DPKAD dan Inspektorat Kota Bandung. - Teknik <i>sampling</i> yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> . - Penambahan variabel independen yakni Penerapan SAP.
Nugraha, Arvian Triantoro, dan Ika Famela Kurnia (2014)	Pengaruh Kompetensi Pegawai dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kota Bandung	- Kompetensi Pegawai dan Komitmen Organisasi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan. - Kompetensi Pegawai dan Komitmen organisasi secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan	- Peneliti melakukan penelitian SKPD Kota Bandung sedangkan penulis pada DPKAD dan Inspektorat Kota Bandung. - Variabel independen yakni Komitmen Organisasi.

		terhadap Kualitas Laporan Keuangan.	- Peneliti menggunakan skala interval sedangkan penulis menggunakan skala ordinal.
--	--	-------------------------------------	--

Sumber: Hasil Pengolahan (2015)

Berdasarkan kerangka pemikiran dan juga didasari oleh penelitian terdahulu, penelitian ini merupakan penelitian pengembangan dari penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Dari kerangka pemikiran di atas maka dapat digambarkan alur hubungan antar variabel yang diteliti dalam paradigma sebagai berikut:



**Gambar 2.1 Paradigma Penelitian**



### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

1. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
2. Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
3. Kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.